

**Roma, 12-02-2016**

*Direzione Centrale Normativa*

*Settore Imposte sui redditi e sulle  
attività produttive*

*Ufficio Redditi fondiari e di lavoro*

ASS. TAU VISUAL  
PROFESSIONISTI DELLA  
COMUNICAZIONE VISIVA  
V.LUCIANO MANARA  
20122 MILANO (MI)

7

e p.c. Direzione Regionale della  
Lombardia  
Via Manin n. 25  
Milano

Prot. 23499 [REGISTRO UFFICIALE|23499|12-02-2016][68056388|65147300]

***OGGETTO: Consulenza giuridica n. 954-74/2015  
Associazione/Ordine ASS. TAU VISUAL PROFESSIONISTI DELLA  
COMUNICAZIONE VISIVA  
Codice Fiscale 97111990152  
Istanza presentata il 03/09/2015***

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 53 del DPR n. 917 del 1986 , è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'Associazione nazionale fotografi professionisti Tau Visual evidenzia preliminarmente che il comparto professionale fotografico sta attraversando un momento assolutamente epocale di evoluzione, determinato dal rapidissimo diffondersi di tecnologie digitali che hanno enormemente semplificato l'accesso a risultati validi nella produzione di immagini, ma anche e soprattutto da un mutato

rapporto culturale del pubblico in relazione alla produzione e fruizione di immagini.

L'Associazione evidenzia altresì come tali fattori stiano favorendo la presenza di operatori che, entusiasti dalla semplicità con la quale ritengono di giungere a risultati accettabili, offrono le loro prestazioni di servizi dietro compenso (a volte descritti come rimborsi spese) con l'intenzionalità e la proattiva ricerca di clientela tipiche e significative delle attività di impresa o di lavoro autonomo, ma senza configurare in alcun modo tale attività sul piano fiscale, ritenendo - a volte semplicemente per scarsa informazione - che la ridotta frequenza della loro attività descriva queste prestazioni come "occasionalità".

Ad avviso dell'Associazione si tratta di prestazioni tutt'altro che occasionali nel senso reale del termine, in quanto non capitano, cioè, in modo imprevisto, non-intenzionale e casuale (appunto, con carattere di occasionalità nel senso etimologico), ma si verificano in quanto frutto di organizzazione del proprio sapere, delle proprie risorse, e a seguito della proposta attiva dei propri servizi ad una potenziale clientela. In particolare, tali operatori, ricercando attivamente clientela - il più delle volte per tramite del web in generale e dei canali "social" nello specifico - esercitano delle normali attività di impresa o di lavoro autonomo, magari con dimensioni e caratteristiche che giustificherebbero la descrizione come "contribuenti minimi", ma non certo in qualità di prestatori d'opera occasionale.

L'Associazione chiede di chiarire se, nella fattispecie prospettata, trattasi di prestazione occasionale ovvero di prestazione professionale, che richiede la formale denuncia di inizio attività.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che l'offerta di servizi fotografici a fronte di compensi o rimborsi, organizzata in modo da ricercare proattivamente clientela per tramite di canali informativi (come ad esempio social network, promozioni, siti web, contatti diretti),

configura non già una prestazione occasionale, che per sua natura non deve essere intenzionalmente ricercata e provocata, ma una nascente prestazione professionale e che, come tale, richiede la formale denuncia di inizio attività.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Si premette che il Ministero delle finanze, con risoluzione n. 129/E del 17 luglio 1996, in risposta ad un quesito dell'Associazione istante, ha chiarito che l'attività di fotografo può essere considerata quale attività rientrante nell'esercizio di arti e professioni ovvero attività produttiva di reddito d'impresa "a seconda delle modalità effettive con cui essa viene svolta". In particolare, essa si configura quale attività di lavoro autonomo se la prestazione assume gli elementi tipici dell'attività professionale intellettuale di cui all'art. 2229 del cod. civ., anche se non è prevista alcuna iscrizione in appositi albi o elenchi. Tali elementi si ravvisano sia nell'impegno assunto dal professionista nei confronti del cliente a prestare la propria opera intellettuale per il raggiungimento del risultato sperato relativo al servizio fotografico reso, senza alcun obbligo di conseguirlo, sia per il fatto che il rapporto tra le parti, basandosi su un rapporto fiduciario, è fondato sull'"intuitu personae". L'attività fotografica si viene a qualificare, invece, come esercizio di impresa commerciale quando l'apporto del professionista non è connesso ad una prestazione d'opera intellettuale, ma involge una prevalente opera di organizzazione di vari fattori produttivi e laddove la struttura dell'impresa così organizzata, e non la figura del professionista, assume nei confronti della clientela una rilevante importanza.

Il quesito in esame, invece, riguarda l'individuazione degli elementi che determinano l'esistenza dei requisiti della professionalità e della abitualità previsti dagli articoli 4 e 5 del DPR n. 633 del 1972 e dagli articoli 53 e 55 del Testo Unico delle Imposte sui redditi (TUIR), affinché i compensi debbano essere inquadrati nell'ambito del reddito

di lavoro autonomo o d'impresa e assoggettati a IVA.

In merito si ricorda che il Ministero delle finanze già con risoluzione del 24 novembre 1988, n. 550326 ha chiarito, in linea di principio, che i requisiti, caratterizzanti le disposizioni in esame, di professionalità e abitualità, sussistono ogni qualvolta un soggetto ponga in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al conseguimento di uno scopo. In altri termini, i cennati presupposti non si realizzano solo nei casi in cui vengono posti in essere atti economici in via meramente occasionale.

Con risoluzione n. 204/E del 20 giugno 2002 la scrivente, seguendo l'orientamento della Corte di Cassazione, ha ulteriormente specificato che l'esercizio dell'impresa (e quindi la sussistenza dei requisiti di professionalità e abitualità) può determinarsi anche da un solo affare in considerazione della sua rilevanza economica e delle operazioni che il suo svolgimento comporta, implicando il compimento di una serie coordinata di atti economici.

Ciò evidenziato, si ritiene che - in linea generale - possano costituire indici di svolgimento di attività professionale l'offerta di prestazioni di servizi fotografici in modo ricorrente nel tempo, con l'utilizzo di canali informativi, che presuppongano, per tempi e luoghi di esecuzione, nonché per tipologie di servizi svolti, l'esistenza di un'attività organizzata a tal fine. In ogni caso, la verifica della sussistenza dei presupposti di professionalità e abitualità non può che essere effettuata in base a una valutazione di fatto che apprezzi gli specifici atti economici posti in essere dal contribuente.

Per completezza si fa presente che lo svolgimento di attività occasionali non è comunque irrilevante ai fini fiscali, in quanto l'art. 67, comma 1, del TUIR attrae tra i redditi diversi i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente (lett. i) e i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (lett. l). Questi ultimi, inoltre, se corrisposti da sostituti di imposta sono soggetti alla ritenuta prevista dall'art.

25 del DPR n. 600 del 1973, al pari dei compensi corrisposti per prestazioni di lavoro autonomo.

Infine, si ricorda che i "rimborsi spese" costituiscono reddito anche se relativi ad attività occasionali, come precisato dalla scrivente con risoluzione n. 49/E dell'11 luglio 2013. Con riguardo agli obblighi di assoggettamento alla ritenuta prevista dall'art. 25 del DPR n. 600 del 1973, la citata prassi ha altresì chiarito che tale obbligo non sussiste nelle ipotesi di prestazioni di lavoro autonomo occasionale di carattere sostanzialmente gratuito, nelle quali il compenso è dato dal rimborso o dall'anticipazione delle spese strettamente necessarie per l'esecuzione della prestazione stessa, da parte del committente.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**Annibale Dodero**

**(firmato digitalmente)**